

中華人民共和國
澳門特別行政區
中級法院合議庭裁判

卷宗編號：60/2022
(司法裁判上訴卷宗)

日期：2022 年 6 月 9 日

司法裁判上訴人：A

被上訴人：財政局

一、概述

澳門特區財政局針對 A (男性，澳門居民，以下簡稱“司法裁判上訴人”或“上訴人”) 提起稅務執行程序。

上訴人針對該執行程序提出反對。

行政法院法官於 2021 年 9 月 29 日作出批示，駁回上訴人提出的反對聲請。

上訴人不服，向本中級法院提起司法裁判上訴，並在上訴的陳述中點出以下結論：

“一、針對原審法院認為上訴人提出反對稅務執行之簡單聲請應於 10 日期間內提出反對

1. 原審法院裁定因上訴人逾時提起反對稅務執行，故駁回其所提出之反對聲請。

2. 除給予應有的尊重外，上訴人並不同意原審法院及中級法院合議庭的

見解。

3. 上訴人認為，於 1950 年 12 月 12 日由第 38:088 法令命令通過的《稅務執行法典》當中第 164 第 2 款有關提起反對稅務執行之期間之規定應不適用於澳門特別行政區。理由如下：

4. 首先，上述《稅務執行法典》為澳門回歸前適用之葡萄牙法律，根據第 1/1999 號法律《回歸法》「以下簡稱“回歸法”」第 3 條第 1 款及第 4 條第 4 款之規定，當澳門回歸後，原則上該《稅務執行法典》應立即失效。

5. 然而，根據《回歸法》第 4 條第 1 款第 8 項之規定，倘符合規定之前提條件，原適用於澳門的葡萄牙法律可例外地繼續參照適用於澳門。

6. 為此，應首先分析《稅務執行法典》是否符合《回歸法》第 4 條第 1 款第 8 項之規定，使其規範可作為過渡安排，繼續參照適用於澳門，以及適用於本案。

7. 根據中級法院合議庭裁判(卷宗編號: 576/2017，2018 年 1 月 18 日)，合議庭認為，《稅務執行法典》在澳門回歸後繼續生效，但不包括抵觸中國主權、違反澳門《基本法》及澳門有權限機關制定的法律規範的部分。

8. 由此可見，《稅務執行法典》內之規定並非完全適用於澳門，而是部分適用。

9. 為此，在此須分析《稅務執行法典》第 164 條第 2 款之規定是否符合可部分適用於澳門之法律規範的情況。

10. 根據澳門《基本法》第 36 條之規定：“澳門居民有權訴諸法律，向法院提起訴訟，得到律師的幫助以保護自己的合法權益，以及獲得司法補救。”

11. 而澳門居民訴諸法律的權利則規範在澳門現行的不同法典之中。

12. 根據《行政程序法典》第 122 條第 2 款 C 項之規定“二、下列行為尤屬無效行為:c) 標的屬不能、不可理解或構成犯罪之行為；”及《行政程序法典》第 123 條第 2 款之規定“二、任何利害關係人得隨時主張行政行為無效；任

何行政機關或法院亦得隨時宣告行政行為無效。”

13. 《行政程序法典》第 122 條及第 123 條正正是澳門現行法律中，就澳門居民在面對行政程序上的無效行為上保障澳門居民訴諸法律的明確規範。

14. 上述條文明確指出，行政上的無效行為為得由任何利害關係人隨時主張，而任何行政機關或法院亦得隨時宣告行政行為無效。

15. 故此，不難發現《稅務執行法典》第 164 條第 2 款有關要在接收傳喚 10 日內提出反對的規定，尤其是涉及行政行為無效也需要在 10 日內提出，明顯違反澳門基本法賦予並由行政程序法典規範的針對行政無效的行為任何利害關係人得隨時主張之規定。

16. 上訴人需要強調，針對下列不同時期之稅項，正如行政法院於 2020 年 11 月 4 日作出之判決中所述，執行實體要求被執行人履行本案有關債務之權利已因時效屆滿而喪失：

a) 第 1995 年度之消費稅(包括時任經濟司司長發出之第 196/95 號證明書，第 220/95 號證明書及第 221/95 號證明書)

17. 根據本案適用之特別法律第 4/99/M 號法律《消費稅規章》第 8 條第 1 款之規定：“一、納稅義務之時效自可徵收消費稅之日起五年內完成。”

18. 基於 1995 年，時任經濟司司長分別於 1995 年 5 月 24 日、1995 年 11 月 7 日及 1995 年 11 月 7 日發出第 196/95 號證明書，第 220/95 號證明書及第 221/95 號證明書。即使當時所適用之時效制度為《稅務執行法典》規定之 20 年，然而，正如行政法院於 2020 年 11 月 4 日作出之判決中所述，由於 2000 年 1 月 1 日規範消費稅制度之特別法律第 4/99/M 號法律《消費稅規章》正式開始生效，為此，該新法中有關時效之制度將取代原補充性法律《稅務執行法典》中有關時效之制度。

19. 基於至 1995 年起上述時效已經開始進行，為此，依據澳門《民法典》290 條中對時效計算規定，上訴人第 196/95 號證明書，第 220/95 號證明書及第

221/95 號證明書中之消費稅債務已最遲於 2005 年 1 月 1 日屆滿。

b) 第 1996 年度及 1997 年度之營業稅(執行案卷編號第 96-01-005992 號及 97-01-005387 號)

20. 基於立法者於第 15/77/M 號法令《營業稅規章》中並沒有針對時效作特別規定，為此，有關營業稅時效規定適用《稅務執行法典》中第 251 條中所規定之 20 年時效。

21. 綜上所述，基於有關上訴人所拖欠之第 1996 年度及 1997 年度之營業稅(執行案卷編號第 96-01-005992 號及 97-01-005387 號)執行程序至被上訴人於 2019 年 6 月 19 日提起簡單聲請為止已達 24 年，因此有關時效已經屆滿。

c) 第 1995 年度、第 1996 年度及第 1997 年度之所得補充稅(執行案卷編號第 96-02-005270 號、第 97-02-004979 號及第 98-02-003187 號)

22. 根據特別法第 21/78/M 號法律《所得補充稅章程》第 55 條第一款之規定“一、某年的可課稅收益，其所得補充稅的結算，由當年起經五年後而消滅時效。”

23. 正如上訴人於簡單聲請狀中所述，基於 1996 年 12 月 3 日、1997 年 12 月 3 日及 1998 年 12 月 4 日，財政司分別向被上訴人發出三份催征證明書，向上訴人進行征收。即，上述三項所得補充稅最遲已於發出催征證明書時已經完成結算。

24. 為此，根據第 21/78/M 號法律《所得補充稅章程》有關時效之規定，被上訴人所欠繳之上述三項所得補充稅時效，於發出催征證明書起計算消滅。

25. 最後，亦正如行政法院於 2020 年 11 月 4 日作出之判決中第 12 頁中法官閣下對時效計算的理解，根據《民法典》中 290 條有關時效計算之規定，即上述三項所得補充稅時效已分別於 2001、2002 年及 2003 年到期。

d) 針對因第 1995 年度之消費稅(包括時任經濟司司長發出之第 196/95 號證明書，第 220/95 號證明書及第 221/95 號證明書)而生的相關罰款

26. 而需要注意的是，被上訴人已於 2021 年 1 月 21 日提交之上訴狀中承認：“A Entidade Exequente reconhece que as dívidas exequendas provenientes da multa, nos termos do art. 31º da Lei n.º 7/86/M, ficaram todas prescritas, aquando da citação do executado.”

27. 被上訴人已承認直至 2007 年 3 月 31 日，執行實體透過治安警察局協助成功傳喚被上訴時，上述由消費稅衍生之罰款已經失效。為此，上訴人並不會因逾期提起反對而阻礙其行使反對之權利。

e) 針對由消費稅、所得補充稅及營業稅罰款所衍生的過期利息及憑單印花稅

28. 基於上訴人所欠繳之上述各項消費稅、營業稅及所得補充稅之時效已經屆滿，當中因消費稅而衍生的罰款亦已經失效。另外，根據《民法典》第 297 條第 2 款之規定，由於上訴人對於消費稅、所得補充稅及營業稅等多項主債權已因時效完成而消滅，故有關從屬債務包括過期利息、百份之三欠款、憑單印花及庫房收入亦告消滅。

29. 上訴人必須指出的是，正如上述行政法院於 2020 年 11 月 4 日作出之判決內容，於 2007 年 3 月 31 日，被上訴人透過治安警察局協助傳喚上訴人時，相關稅項債務時效已屆滿，即有關罰款亦已失效。

30. 為此，當時被上訴人透過傳喚上訴人要求上訴人繳交因稅項而產生債務之法律行為標的並不存在，被上訴人傳喚上訴人之行為屬《行政程序法典》第 122 條第 2 款 C 項之無效行為。

31. 即，針對被上訴人傳喚上訴人作出已屬標的不能之行政行為，上訴人得隨時主張行政行為無效。

32. 根據《行政程序法典》第 123 條第 2 款之規定“二、任何利害關係人得隨時主張行政行為無效；任何行政機關或法院得隨時宣告行政行為無效。”

33. 上訴人必須強調的是，《稅務執行法典》是於 1950 年 12 月 12 日由

第 38:088 法令命令通過的，距今已經超過 70 多年，有關法律明顯是不合時宜，且與澳門現時的法律精神相違背。

34. 然而，正如前述，《稅務執行法典》第 164 條第 2 款有關反對須在接收傳喚 10 日內提出的規定，尤其是涉及行政行為無效亦需要透過有關的反對在 10 日內提出，明顯違反澳門基本法賦予並由行政程序法典規範的針對行政無效的行為任何利害關係人得隨時主張之規定。

35. 此外，上訴人認為，被上訴人作為行政機關應遵從善意原則行事，在得知行政行為無效時應根據《行政程序法典》第 123 條第 2 款之規定宣告行政行為無效。

36. 綜上所述，被上訴人所稱被上訴人逾時提起反對稅務執行而導致被上訴人喪失權利之理據並不成立。

二、原審法院之判決為無效

38. 根據《行政訴訟法典》第 1 條之規定「行政上之司法爭訟程序受本法典之規定及關於司法體系組織之法律之規定所規範，且補充適用經作出必要配合之民事訴訟法之規定。」及《民事訴訟法典》第 571 條第 1 款 d 項之規定「法官未有就其應審理之問題表明立場，或審理其不可審理之問題」，判決為無效。

39. 於 2019 年 6 月 19 日上訴人提起之反對稅務執行之簡單聲請書狀中，提及了針對被執行之各種稅項及因此而生之罰款之時效已屆滿之相關見解。

40. 然而，原審法院於 2021 年 9 月 29 日作出之判決書當中卻絲毫未有提及有關稅項及罰款應具體適用哪部法典所規範之時效規定，亦未有就該問題表明立場。

41. 而正如上述《行政程序法典》第 123 條第 2 款之規定法院亦得隨時宣告行政行為無效。

42. 綜上所述，上訴人不認同原審法院之判決。在此依賴法官閣下之高見，請求裁定上訴人之上訴理由成立。”

*

被上訴人則在答覆中點出以下結論：

“1. Vem o presente recurso interposto da douta sentença de fls. 156 a fls. 158v de 29 de Setembro de 2021, julgando improcedente a Oposição à Execução Fiscal do executado.

I. Extemporaneidade da oposição à execução

2. Há extemporaneidade da oposição à execução deduzida, porquanto tendo o executado sido citado pessoalmente, pelo Corpo de Polícia de Segurança Pública no dia 31 de Março de 2007, a presente oposição foi apresentada fora do prazo de 10 dias previsto no n.º 2 do art. 164º do Código das Execuções Fiscais (CEF), tendo terminado manifestamente o prazo para o efeito aquando da apresentação da oposição no dia 19 de Junho de 2019.

3. A entidade exequente invocou que a oposição deduzida fora do prazo legal previsto no artigo 164º, n.º 2 do CEF é um dos factos da excepção peremptória, o que é uma das causas impeditivas do direito invocado pelo autor, nos termos do artigo 407º, n.º 2, al. b) do CPC, determinado a improcedência total ou parcial do pedido.

4. De acordo com o princípio da concentração da defesa consagrado nas normas acima referida, ao executado fica precludida a possibilidade de invocar factos que, devendo ser alegados nesse momento, não o foram, pelo que o tribunal não pode atender à prescrição invocada fora do prazo da oposição.

II. Prescrição da dívida exequenda

a) Em sede o imposto de consumo

5. O executado alega nos artigos 21º à 24º da alegação do recurso que

com a entrada em vigor da Lei n.º 4/99/M, as dívidas provenientes do imposto de consumo, ao abrigo do artigo 8º, n.º 1, prescrevem no prazo de 5 anos, contados a partir da data em que o imposto se tiver tornado exigível, ora o prazo de prescrição fica completa no dia 1 de Janeiro de 2005.

6. A entidade exequente considera que aquando da citação do executado, apesar de as dívidas exequendas provenientes do imposto de consumo em causa estivessem prescritas, o mesmo não se opôs à execução por simples requerimento ou embargos, dentro do prazo previsto no n.º 2 do art. 164º do CEF, e no dia 4 de Abril de 2007 iniciou o seu pagamento, por forma de pagamento em conta da execução, nos termos dos artigos 295º e 209º do CC, sendo uma das formas de renúncia tácita da prescrição.

7. Como o executado renuncia à prescrição das dívidas exequendas, não pode voltar a invocação da prescrição das mesmas dívidas.

b) Em sede de respectivas multas aplicadas

8. A entidade exequente reconhece que as dívidas exequendas provenientes da multa, nos termos do art. 68º, n.º 2 da Lei n.º 4/99/M, ficaram todas prescritas, aquando da citação do executado.

9. Mas, o executado não deduziu a oposição à execução dentro do prazo legal previsto, e efectuou o pagamento, a entidade exequente considera que o executado renuncia à prescrição das dívidas das multas aplicada, perdendo a possibilidade de invocação da prescrição das mesmas.

c) Em sede da contribuição industrial

10. Segundo o teor dos artigos 26º à 28º das alegações do recurso, nas quais se refere que o Regulamento da Contribuição Industrial não dispõe regras sobre o prazo de prescrição para a contribuição industrial, portanto, o

regime geral prevista no art. 251º do CEF é aplicável para a contribuição industrial, tudo as dívidas provenientes da contribuição industrial ficado todas prescritas, ao abrigo do art. 251º, n.º 2 do CEF, por decurso de mais de 24 anos, prazo contado da data da autuação dos respectivos processos.

11. Aquando da citação do executado, as dívidas exequendas provenientes da contribuição industrial ainda não estavam prescritas, e nos termos dos art. 315º e 318º do CC, a prescrição interrompe-se pela citação, e começa a correr novo prazo de prescrição de 20 anos.

12. O executado no dia 4 de Abril de 2007 iniciou o seu pagamento, por forma de pagamento em conta da execução, tendo a entidade exequente entendido que o acto do executado reconheceu os factos constantes da citação, portanto, nos termos dos artigos 317º e 318º do CPC, interrompeu a prescrição, inutilizando-se todo o tempo decorrido anteriormente.

d) Em sede do imposto complementar

13. O executado, nos artigos 29º à 33º das alegações de recurso, refere que nos termos do art. 55º da Lei n.º 21/78/M, as dívidas provenientes do imposto complementar referido ficaram todas prescritas, por decurso de mais de 5 anos, prazo contado da data da emissão da respectiva certidão de relaxe.

14. Prescreveram em 2001, 2002 e 2003 as dívidas exequendas respeitantes ao imposto complementar dos anos de 1995, 1996 e 1997.

15. A entidade exequente não concorda com as alegações referidas, a prescrição da dívida diferencia-se da prescrição da liquidação, tal é confirmado pelo acórdão n.º 614/2012 do TSI, a primeira reporta-se à dívida, ou seja, a quantia exequenda em si, cujo prazo, no caso sub judice, é de 20 anos nos termos do art. 251º do referido CEF; e a última refere-se ao acto de liquidação,

que é de 5 anos sobre aquele a que o rendimento colectável respeitar (artº 55º, n.º 1 do RICR).

16. Aquando da citação do executado, as dívidas provenientes do imposto complementar ainda não estavam prescritas, e nos termos dos art. 315º e 318º do CC, a prescrição interrompe-se pela citação, e começa a correr novo prazo de prescrição de 20 anos.

17. O executado no dia 4 de Abril de 2007 iniciou o seu pagamento, por forma de pagamento em conta da execução, tendo a entidade exequente entendido que o acto do executado reconheceu os factos constantes da citação, portanto, nos termos do artigos 317º e 318º do CPC, interrompe-se a prescrição, inutilizando-se todo o tempo decorrido anteriormente.

e) Prescrição de juros de mora e selo de verba

18. O executado alega que, nos termos do art. 297º, n.º 2 do CC, a prescrição da dívida principal implica igualmente a prescrição da dívida acessória.

19. A entidade exequente não concorda com a alegação referida, pelos seguintes fundamentos: As dívidas provenientes do imposto de consumo, da respectiva multa, da contribuição industrial e do imposto complementar não estão prescritas, portanto, as dívidas acessórias, nomeadamente os juros de mora e selo de verba, também não estão prescritos.

20. Estabelece o art. 252º do CEF que o prazo de prescrição para os juros de mora é de 5 anos, contado a partir da data em que se vencerem.

21. Como as dívidas exequendas nunca foram satisfeitas, os juros de mora venceram-se e ainda estão a vencer-se até ao momento do pagamento efectivo, porém, sob o efeito extintivo do instituto a prescrição de juros,

extingue-se o direito de a Administração Fiscal liquidar os juros de mora relativos ao tempo decorrido há mais de 5 anos.

22. Nestas circunstâncias, o executado tem que pagar os juros moratórios não prescritos, ou seja, no máximo, aqueles vencidos nos últimos 5 anos até à data em que se efectua o pagamento da dívida principal.

23. E, o selo de verba (art. 33º da TGIS anexa ao RIS aprovado pela Lei n.º 17/88/M de 27 de Junho) recai sobre as colectas do selo por cada folha dos processos forenses judiciais, fiscais e administrativos, calculado à taxa de MOP\$5.

24. In casu, o selo proveniente da folha dos processos executivos fiscais que não está exigido, porque segundo as disposições previstas nos artigos 42º, n.º 3 do RIS, 263º e 287º do CEF, só é exigível ao pagamento da dívida exequenda, o termo do processo de execução fiscal.

25. Pelo exposto, as dívidas exequendas não estão prescritas, ao abrigo das disposições do artigo 251º e 252º do CEF.

III. A nulidade da cobrança coerciva

26. O executado alega que o prazo da dedução da oposição previsto no n.º 2 do artigo 164º do CEF, ao abrigo da alínea 8) do n.º 1 do artigo 4 da Lei n.º 1/1999, não deveria ser adoptado como legislação da RAEM, por violação do artigo 36º da Lei Básica da RAEM: ao residente de Macau é assegurado o acesso ao Direito, aos Tribunais, à assistência por advogado na defesa dos seus legítimos direito e interesses, bem como à obtenção de reparação por via judicial.

27. Porque nos termos das disposições da alínea c) do n.º 2 do artigo 122º e artigo 123º do CPA, a nulidade é invocável a todo o tempo, e não só

dez dias previstos no n.º 2 do artigo 164º do CEF.

28. Ainda alega que a entidade exequente deve, no respeito do princípio da boa fé, declarar nos termos do artigo 123º, n.º 2 do CPA, a nulidade do acto administrativo, ora cobrança coerciva.

29. O prazo previsto no n.º 2 do artigo 164º do CEF não viola o artigo 36º da Lei Básica da RAEM, o acesso ao Direito, aos Tribunais do executado, não é prejudicado pelo artigo referido, nem viola o regime da nulidade constante do CPA.

30. Bem como nos artigos 403º, 591º, 613º, 696º do CPC, que prevêm também os prazos peremptórios para praticar determinados actos, independente de objecto da acção judicial, caso não se entendesse a violação da Lei Básica da RAEM dos artigos acima citados, também não deveria entender-se que o n.º 2 do artigo 164º do CEF viola a Lei Básica da RAEM.

31. Quer seja no CEF, quer seja no CC, a prescrição depende de invocação, judicial ou extrajudicial, por aquele a que aproveita ou pelo seu representante, o tribunal não pode suprir, de ofício, a prescrição, por maioria razão, a entidade exequente também não pode reconhecer oficiosamente a prescrição da dívida.

32. Concluimos que o executado deduz a oposição à execução fora do prazo peremptório previsto no artigo 164º, n.º 2 do CEF, perdendo o direito de dedução da oposição à execução em causa, não padecendo a cobrança coerciva de qualquer vício.

Nestes termos e nos demais de direito, pelos fundamentos expostos e com o duto suprimento de V. Exas. requerer-se que se digne considerar improcedente o presente recurso, devendo os ulteriores da presente execução

seguir os seus termos até final.”

*

已適時將卷宗送交兩名助審法官檢閱。

*

二、理由說明

原審法院法官認定以下對本案之審理屬重要的事實：

Em 30/8/1995, foi lavrada a certidão n.º 196/95 por dívida de uma multa de MOP525,000.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP713,976.00 (cfr. consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 315/95-E).

Em 2/10/1995, foi autuado o processo executivo n.º 315/95-E contra o Executado.

Em 31/10/1995, foi lavrada a certidão n.º 221/95 por dívida de uma multa de MOP1,113,500.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP1,817,537.00 (cfr. consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 347/95-E).

Em 9/11/1995, foi autuado o processo executivo n.º 347/95-E contra o Executado.

Em 31/10/1995, foi lavrada a certidão n.º 220/95 por dívida de uma multa de MOP796,875.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP680,079.00 (cfr. consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 348/95-E).

Em 9/11/1995, foi autuado o processo executivo n.º 348/95-E contra o Executado.

Em 3/6/1996, foi lavrada a certidão n.º 96-01-005992 por dívida

proveniente de contribuição industrial relativo ao ano de 1996, na quantia exequenda de MOP1,575.00 (cfr. consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/96-01-005992).

Em 4/3/1998, foi autuado o processo executivo n.º R/96-01-005992 contra o Executado.

Em 3/12/1996, foi lavrada a certidão n.º 96-02-005270 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1995, na quantia exequenda de MOP127,466.00 (cfr. consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/96-02-005270).

Em 18/5/1998, foi autuado o processo executivo n.º R/96-02-005270 contra o Executado.

Em 3/6/1997, foi lavrada a certidão n.º 97-01-005387 por dívida proveniente de contribuição industrial relativo ao ano de 1997, na quantia exequenda de MOP1,575.00 (cfr. consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/97-01-005387).

Em 12/5/1999, foi autuado o processo executivo n.º R/97-01-005387 contra o Executado.

Em 3/12/1997, foi lavrada a certidão n.º 97-02-004979 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1996, na quantia exequenda de MOP483.00 (cfr. consta de fls. 2 dos autos de execução fiscal n.º R/97-02-4979).

Em 1/3/2001, foi autuado o processo executivo n.º R/97-02-4979 contra o Executado.

Em 7/12/1998, foi lavrada a certidão n.º 98-02-003187 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1997, na quantia

exequenda de MOP405.00 (cfr. consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/98-02-003187).

Em 13/7/2000, foi autuado o processo executivo n.º R/98-02-003187 contra o Executado.

Em 12/12/2006, os processos de n.º 347/95-E, n.º 348/95-E, n.º R/96-01-005992, n.º R/96-02-005270, n.º R/97-01-005387, n.º R/97-02-4979 e n.º R/98-02-003187 foram apensados ao processo n.º 315/95-E (cfr. consta de fls. 7 do autos de execução fiscal n.º 315/95-E).

Em 31/3/2007, foi o Executado citado para pagar a quantia exequenda no valor de MOP5,778,471.00, a que acresce selo de verba, juros de mora à taxa de 1% por mês, 3% de dívidas e receitas do cofre (cfr. fls. 19 do processo n.º 315/95-E).

Entre 2007 e 2019, o Executado efectuou vários pagamentos à Repartição das Execuções Fiscais no valor total de MOP26,600,00 patacas.

Em 19/6/2019, foi deduzida a presente Oposição à Execução Fiscal perante o Tribunal Administrativo.

*

駐本院的檢察院助理檢察長依法就本上訴發表以下精關意見：

“在上訴之陳述詞中，上訴人(被執行人)提出的第一個理由在於(第 18 條)：故此，不難發現《稅務執行法典》第 164 條第 2 款有關要在接收傳喚 10 日內提出反對的規定，尤其是涉及行政行為無效也需要在 10 日內提出，明顯違反澳門基本法賦予並由行政程序法典規範的針對行政無效的行為任何利害關係人得隨時主張之規定。

須知，澳門中級法院一以貫之地重申：澳門回歸後，葡萄牙制定的《稅務執行法典》僅具“參照適用”的價值。再者，對於該《法典》第 164 條第 2 款

之仍然適用，中級法院和終審法院都毫無保留或異議。

訴權期間之存在理由與宗旨，皆在於尋求和確立權利保障與社會關係穩定之間的適度平衡，因為，提起訴訟之權利若不受期間限制，勢必損害社會關係穩定與法律交易安全，從而最終將反噬私人權利自身。由此可知，訴權期間與“訴諸法律之權利”不僅毫無齟齬，而且相輔相成。其實，它和《行政程序法典》第 123 條屬於不同範疇，遑論衝突。

不言而喻，對《稅務執行法典》第 164 條第 2 款的解釋須符合“法律體系和諧有序”原則。無論如何，基於《稅務執行法典》第 169 條 c) 項，待執行債務(*dívida exequenda*)之時效屆滿是稅務執行反駁的依據之一，從而受第 164 條第 2 款所定期間限制，這一點不容置疑。

至此，可以得出結論：上訴人在上訴陳述詞第 18 條所言，出自其身之誤解，因此不足為憑。

*

上訴人提出的第二個理由是(第 39 條)：待執行債務之時效已經屆滿，為此，當時被上訴人透過傳喚上訴人要求上訴人繳交因稅項而產生債務之法律行為標的並不存在，被上訴人傳喚上訴人之行為屬《行政程序法典》第 122 條第 2 款 C 項之無效行為。

在傳喚獲得確鑿送達(*notificação*)時，債權之時效屆滿是被告或被執行人提出永久抗辯(*excepção peremptória*)之理由。具體於稅務執行程序，它是稅務執行反駁的根據之一(《稅務執行法典》第 169 條 c) 項)，如果被執行人在法定期間內提出並證實時效期間屆滿，它導致執行程序之消滅(*extinção da instância executiva*)。

然則，時效期間屆滿不引致執行名義之標的(*título executivo*)不存在，更不引致基礎行政行為(*acto subjacente*)之標的不存在。職是之故，不論執行名義還是其基礎行政行為，均不會因時效期間屆滿而患“標的不存在”之瑕疵，遑論

患《行政程序法典》第 122 條第 2 款 c)項所規定之無效。以此為基礎，可以提出的結論是：上訴陳述詞第 38-45 條所述，同樣源於上訴人自身之誤解，從而不成立。

在澳門之法律程序中，訴訟體制的一項基本規則是：訴權期間是訴訟前提之一；逾期起訴導致初端駁回或駁回起訴(*absolvição da instância*)，逾期應訴則導致被告或被執行人主張之實體理由不獲認定，對訴訟前提之審理先於實體問題之審理，不具備訴訟前提阻卻(*prejudicar*)對實體問題之審理。

本案中，不容置疑而且被執行人供認不諱的事實是：他的稅務執行反駁，是逾期提起。鑒於此，原審法官閣下無須亦不得審理上訴人(被執行人)在稅務執行反駁中提出的永久抗辯或實體問題，即時效期間屆滿。從而，被上訴判決不存在上訴陳述詞第 46-48 條所謂的判決無效。

綜上所述，檢察院謹建議法官閣下：裁決本上訴不成立，維持被上訴的判決。”

在充分尊重不同觀點的情況下，我們認為助理檢察長所提出的意見清晰準確，本院准予將之轉錄為本司法裁判上訴的斷案依據，從而裁定是次上訴理由不成立。

*

三、決定

綜上所述，本院合議庭裁定司法裁判上訴人 A 提起的司法裁判上訴理由不成立，維持原判。

上訴人需負擔為 6 個計算單位的司法費。

登錄及作出通知。

澳門特別行政區，2022 年 6 月 9 日

(裁判書製作人)

唐曉峰

(第一助審法官)

李宏信

(第二助審法官)

賴健雄

米萬英